Deutscher Bundestag
13. Wahlperiode

Drucksache 13/10152

19. 03. 98

Gesetzentwurf

des Bundesrates

Entwurf eines Zerlegungsgesetzes (ZerlG)

A. Zielsetzung

Ziel des Gesetzentwurfs ist, das bisherige Gesetz über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz), das im wesentlichen aus dem Jahre 1951 stammt, zu reformieren, zu vereinfachen und an die Terminologie der Abgabenordnung 1977 anzupassen. Die technische Abwicklung wird im neuen Zerlegungsgesetz so normiert, wie sie tatsächlich seit Jahren erfolgt.

Die Änderung ist insbesondere auch deshalb erforderlich, weil die auf die Höhe des Gewinns aus Gewerbebetrieb und des Einkommens bezogene Bagatellgrenze des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) bei der Körperschaftsteuer-Zerlegung in der vor dem Veranlagungszeitraum 1998 geltenden Fassung seit Einführung des Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahrens ab dem Veranlagungszeitraum 1977 nicht mehr systemgerecht ist und in bestimmten Fällen zu sachfremden und zufälligen Ergebnissen führt.

Zudem laufen die – zunächst übergangsweise ausgestalteten – Regelungen über die Zerlegung des Zinsabschlags im Jahre 1997 aus. Für die Jahre ab 1998 ist eine Neuregelung erforderlich.

B. Lösung

Neufassung des Zerlegungsgesetzes zur Umsetzung der o. g. Zielsetzung.

C. Alternativen

Keine

D. Finanzielle Auswirkungen

Der Gesetzentwurf ist aufkommensneutral.

E. Sonstige Kosten

Die Änderungen führen im Bereich der Zerlegung der Körperschaftsteuer tendenziell zu einer Verringerung des Verwaltungsaufwands für Unternehmen und Finanzverwaltung.

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
031 (426) – 522 00 – Ze 1/98

Bonn, den 19. März 1998

An die
Präsidentin des
Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich gemäß Artikel 76 Abs. 3 des Grundgesetzes den vom Bundesrat in seiner 721. Sitzung am 6. Februar 1998 beschlossenen

Entwurf eines Zerlegungsgesetzes (ZerlG)

mit Begründung (Anlage 1) und Vorblatt.

Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist das Bundesministerium der Finanzen.

Die Auffassung der Bundesregierung zu dem Gesetzentwurf ist in der als Anlage 2 beigefügten Stellungnahme dargelegt.

Dr. Helmut Kohl

Anlage 1

Entwurf eines Zerlegungsgesetzes (ZerlG)

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Zerlegungsgesetz (ZerlG)

Inhaltsverzeichnis

ABSCHNITT 1

Unmittelbare Steuerberechtigung

§ 1

Unmittelbare Steuerberechtigung

(1) Der Anspruch auf die Einkommensteuer oder die Körperschaftsteuer für ein Kalenderjahr steht unmittelbar dem Lande zu, in dem der Steuerpflichtige mit Ablauf des 10. Oktober dieses Jahres seinen Wohnsitz oder den Ort der Leitung hat. § 19 Abs. 1 und 2 sowie § 20 der Abgabenordnung gelten sinngemäß.

(2) Wird eine Steuerfestsetzung aufgehoben, geändert oder wegen einer offenbaren Unrichtigkeit berichtigt, so steht ein zusätzlicher Zahlungsanspruch, der sich aus der Aufhebung, Änderung oder Berichtigung ergibt, abweichend von Absatz 1 dem Lande zu, dessen Finanzamt die Aufhebung, Änderung oder Berichtigung vorgenommen hat. Entsprechendes gilt für eine Erstattungsverpflichtung.

(3) Die Vorschriften der Abgabenordnung über die örtliche Zuständigkeit für die Besteuerung bleiben unberührt. Ist ein Steuerbetrag einem Lande zugeflossen, dem der Steueranspruch nach den Vorschriften dieses Gesetzes nicht zusteht, so ist er an das steuerberechtigte Land zu überweisen; entsprechend ist bei Erstattungen zu verfahren. Die Überweisung unterbleibt, wenn der für ein Kalenderjahr zu überweisende Betrag 50000 Deutsche Mark nicht übersteigt oder soweit der zu überweisende Betrag nach den §§ 2 bis 6 zerlegt worden ist.

(4) Die Vorschriften über die Zerlegung der Körperschaftsteuer (§§ 2 bis 6) und über die Zerlegung der Lohnsteuer (§ 7) bleiben unberührt.

ABSCHNITT 2

Zerlegung der Körperschaftsteuer

§ 2

Grundlagen der Zerlegung der Körperschaftsteuer

(1) Bei Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen im Sinne der §§ 1 und 2 Nr. 1 des Körperschaftsteuergesetzes (Körperschaften), die im Veranlagungszeitraum im Geltungsbereich dieses Gesetzes außerhalb des nach § 1 Abs. 1 steuerberechtigten Landes eine Betriebsstätte oder mehrere Betriebsstätten oder Teile von Betriebsstätten unterhalten haben, ist die auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb entfallende nach Abzug anzurechnender Steuerabzugsbeträge und anzurechnender Körperschaftsteuer verbleibende Körperschaftsteuer durch das für die Veranlagung zuständige Finanzamt (Erhebungsfinanzamt) auf die beteiligten Länder zu zerlegen, wenn sie mindestens einen absoluten Betrag von 1 Million Deutsche Mark erreicht. Dabei sind die Vorschriften der §§ 28 bis 31 und des § 33 des Gewerbesteuergesetzes entsprechend anzuwenden. Die Zerlegungsmaßstäbe sind als Vomhundertsätze, die auf drei Stellen hinter dem Komma zu runden sind, zu berechnen.

(2) Sind in dem veranlagten Einkommen außer den Einkünften aus Gewerbebetrieb auch andere Einkünfte enthalten, so ist die auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb entfallende Körperschaftsteuer im Sinne des Absatzes 1 der Teilbetrag, der dem Ver-

hältnis der Einkünfte aus Gewerbebetrieb zum Gesamtbetrag der Einkünfte entspricht.

(3) In den Fällen der §§ 14, 17 und 18 des Körperschaftsteuergesetzes gelten Organgesellschaften und deren Betriebsstätten als Betriebsstätten des Organträgers.

(4) Ist die Körperschaft Gesellschafterin einer Personengesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes, so gelten die Personengesellschaft und deren Betriebsstätten anteilig als Betriebsstätten der Körperschaft.

§ 3

Zerlegung der verbleibenden Körperschaftsteuer

(1) Das Erhebungsfinanzamt zerlegt die verbleibende Körperschaftsteuer auf die beteiligten Länder, sobald die erste Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum durchgeführt worden ist, und setzt die Zerlegungsanteile der einzelnen Länder fest.

(2) Die Zerlegung der verbleibenden Körperschaftsteuer ist aufzuheben oder zu ändern, soweit die zugrundeliegende Steuerfestsetzung aufgehoben, geändert oder wegen einer offenbaren Unrichtigkeit berichtigt wird und die Änderung der verbleibenden Körperschaftsteuer bezogen auf die bei der letzten Zerlegung der Körperschaftsteuer zugrunde gelegte verbleibende Körperschaftsteuer mindestens 1 Million Deutsche Mark beträgt. Satz 1 gilt entsprechend, wenn die Anrechnung von Steuerabzugsbeträgen oder von Körperschaftsteuer geändert, zurückgenommen, widerrufen oder wegen einer offenbaren Unrichtigkeit berichtigt wird.

(3) Ergibt sich bei der ersten Steuerfestsetzung oder nach einer Aufhebung, Änderung oder Berichtigung des Steuerbescheids wegen einer offenbaren Unrichtigkeit oder nach einer Änderung, einer Rücknahme, einem Widerruf oder einer Berichtigung der Anrechnung von Steuerbeträgen wegen einer offenbaren Unrichtigkeit, daß die Voraussetzungen für die Zerlegung der Körperschaftsteuer gemäß § 2 Abs. 1 nicht vorliegen oder weggefallen sind, so ist die Zerlegung der Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen oder der verbleibenden Körperschaftsteuer aufzuheben.

(4) Liegen nach einer Aufhebung, Änderung oder Berichtigung des Steuerbescheids wegen einer offenbaren Unrichtigkeit oder nach einer Änderung, einer Rücknahme, einem Widerruf oder einer Berichtigung der Anrechnung von Steuerbeträgen wegen einer offenbaren Unrichtigkeit die Voraussetzungen für die Zerlegung der Körperschaftsteuer erstmals vor, ist Absatz 1 sinngemäß anzuwenden.

(5) Stellt sich nachträglich heraus, daß ein Land bei der Zerlegung nicht oder mit einem unzutreffenden Zerlegungsmaßstab berücksichtigt worden ist, oder ist bei der Zerlegung der verbleibenden Körperschaftsteuer ein Fehler unterlaufen, so ist die Zerlegung der verbleibenden Körperschaftsteuer zu ändern.

§ 4

Zerlegung der Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen

(1) Sofern die Voraussetzungen für eine Zerlegung der Körperschaftsteuer vorliegen, zerlegt das Erhebungsfinanzamt die im Kalendervierteljahr eingehenden Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen auf die beteiligten Länder und teilt die jeweiligen Zerlegungsanteile dem beauftragten Finanzamt seines Landes mit.

(2) Zerlegungsmaßstab ist grundsätzlich das Verhältnis der Zerlegungsanteile, die in dem letzten Zerlegungsbescheid festgesetzt worden sind. Liegt ein Zerlegungsbescheid noch nicht vor, so sind die Zerlegungsanteile auf Grund der letzten Zerlegungserklärung oder auf Grund einer für diese Zwecke anzufordernden Zerlegungserklärung zu berechnen. Sollte das nach den vorstehenden Grundsätzen ermittelte Verhältnis der Zerlegungsanteile offensichtlich zu einem unzutreffenden Ergebnis führen, ist ein geeigneterer Zerlegungsmaßstab zu wählen.

(3) Ist eine Körperschaftsteuer-Vorauszahlung erstattet worden, so ist der Erstattungsbetrag mit den in demselben Kalendervierteljahr eingegangenen Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen für denselben Veranlagungszeitraum zu verrechnen. Der sich als Saldo ergebende Betrag ist nach den vorstehenden Grundsätzen zu zerlegen.

§ 5

Abrechnung der Zerlegung

(1) Das Erhebungsfinanzamt rechnet mit Ablauf des Kalendervierteljahres, in dem die verbleibende Körperschaftsteuer abzüglich etwaiger niedergeschlagener oder erlassener Beträge getilgt oder erstattet worden ist, die Zerlegungsanteile ab. Der Zahlungs- oder Erstattungsanspruch gegenüber den anderen Ländern ergibt sich aus dem Unterschied zwischen dem jeweiligen Zerlegungsanteil und den Zahlungen oder Erstattungen auf Grund der Zerlegung der Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen. Etwaige erlassene oder niedergeschlagene Beträge sind im Verhältnis der Zerlegungsanteile wie Vorauszahlungen abzurechnen.

(2) Auf Teilzahlungen auf die verbleibende Körperschaftsteuer findet § 4 entsprechend Anwendung, sobald die Zahlungen mindestens 1 Million Deutsche Mark betragen. Die Teilzahlungen werden bei der Abrechnung gemäß Absatz 1 wie Vorauszahlungen berücksichtigt.

(3) In den Fällen, in denen die Zerlegung aufgehoben oder geändert wird, gilt Absatz 1 entsprechend.

§ 6

Verfahrensrechtliche Vorschriften

(1) Die oberste Finanzbehörde des Landes beauftragt ein Finanzamt mit der Wahrnehmung der Rechte des Landes an der Zerlegung (beauftragtes Finanzamt).

(2) Die Zerlegung der Körperschaftsteuer wird im Rahmen eines Clearingverfahrens über die beauftragten Finanzämter abgewickelt.

(3) Soweit dieses Gesetz nichts anderes bestimmt, gelten für das Verfahren bei der Zerlegung der Körperschaftsteuer sinngemäß die §§ 185 bis 188 der Abgabenordnung mit der Maßgabe, daß die Körperschaft am Zerlegungsverfahren nicht beteiligt ist und die Vorschriften der Abgabenordnung über das außergerichtliche Rechtsbehelfsverfahren nicht anzuwenden sind.

(4) Bestehen zwischen den beteiligten Finanzämtern Meinungsverschiedenheiten über die Zerlegung und kann eine Einigung nicht erzielt werden, so wird auf Vorlage des Erhebungsfinanzamtes oder auf Antrag der obersten Finanzbehörde des anderen Landes die oberste Finanzbehörde des Landes des Erhebungsfinanzamtes mit der Angelegenheit befaßt. Können sich die obersten Finanzbehörden der an der Zerlegung beteiligten Länder nicht einigen, entscheidet die oberste Finanzbehörde des Landes des Erhebungsfinanzamtes durch Zerlegungsbescheid. Dieser tritt an die Stelle des bisherigen Zerlegungsbescheids. Der Zerlegungsbescheid der obersten Finanzbehörde ist an die anderen beteiligten obersten Finanzbehörden zu richten.

(5) Rechte an der Zerlegung der Körperschaftsteuer verjähren zehn Jahre nach Bestandskraft des letzten für den Veranlagungszeitraum erteilten Steuerbescheids.

(6) Rechte auf Abrechnung und aus der Abrechnung nach § 4 Abs. 1 verjähren zehn Jahre nach Bestandskraft des letzten für den Veranlagungszeitraum erteilten Steuerbescheids. Sie verjähren nicht vor Ablauf von fünf Jahren nach der letzten Zahlung oder Erstattung auf die verbleibende Körperschaftsteuer.

(7) Körperschaften im Sinne des § 2 Abs. 1 haben für jeden Veranlagungszeitraum eine Erklärung zur Zerlegung der Körperschaftsteuer nach amtlich vorgeschriebenen Muster (Zerlegungserklärung) abzugeben. Zur Abgabe einer Zerlegungserklärung ist eine Körperschaft auch dann verpflichtet, wenn sie hierzu vom zuständigen Finanzamt aufgefordert wird. Die Erklärung ist von den in § 34 der Abgabenordnung bezeichneten Personen eigenhändig zu unterschreiben.

ABSCHNITT 3

Zerlegung der Lohnsteuer

§ 7

Zerlegung der Lohnsteuer

(1) Die von einem Land vereinnahmte Lohnsteuer wird insoweit zerlegt, als sie von den Bezügen der in den anderen Ländern ansässigen unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer insgesamt einbehalten worden ist. Die Zerlegungsanteile der einzelnen Länder bemessen sich nach Hundertsätzen der vereinnahmten Lohnsteuer. Die Hundertsätze sind nach den Verhältnissen im Feststellungszeitraum festzusetzen. Feststellungszeitraum ist jeweils das Kalenderjahr, für das nach dem Gesetz über Steuerstatistiken eine Lohnsteuerstatistik durchgeführt wird.

(2) Der Festsetzung der Hundertsätze sind die Verhältnisse zugrunde zu legen, die sich aus den Eintragungen auf den Lohnsteuerkarten ergeben. Dabei gilt ein Arbeitnehmer, der für den Feststellungszeitraum zur Einkommensteuer zu veranlagen ist, als in dem Land ansässig, in dem das für die Einkommensteuerveranlagung örtlich zuständige Finanzamt belegen ist (Wohnsitzland); in den übrigen Fällen gilt als Wohnsitzland das Land, in dem die Lohnsteuerkarte des Arbeitnehmers ausgestellt worden ist. Die nach den Eintragungen der Arbeitgeber auf der Lohnsteuerkarte einbehaltene Lohnsteuer gilt als von dem Land vereinnahmt, zu dem das Finanzamt gehört, an das die Lohnsteuer nach der letzten Eintragung abgeführt worden ist (Einnahmeland).

(3) Für die Ermittlung der Verhältnisse im Feststellungszeitraum sind die Lohnsteuerkarten für den Feststellungszeitraum oder die bei Durchführung der maschinellen Veranlagung zur Einkommensteuer auf den Feststellungszeitraum erstellten maschinell verwertbaren Datenträger, auf denen die in Absatz 2 genannten Eintragungen auf den Lohnsteuerkarten gespeichert sind, an das statistische Landesamt des Wohnsitzlandes zu leiten. Das statistische Landesamt des Wohnsitzlandes hat anhand der ihm zugeleiteten Lohnsteuerkarten und maschinellen Datenträger die Lohnsteuer, die nicht vom Wohnsitzland vereinnahmt worden ist, zu ermitteln, die hiervon auf die einzelnen Einnahmeländer entfallenden Beträge festzustellen und diese bis zum 30. Juni des dritten Kalenderjahres, das dem Feststellungszeitraum folgt, den obersten Finanzbehörden der Einnahmeländer mitzuteilen. Die auf den Lohnsteuerkarten eingetragenen Pfennigbeträge der Lohnsteuer sind nicht zu berücksichtigen.

(4) Die obersten Finanzbehörden der Einnahmeländer stellen nach den von den statistischen Landesämtern der Wohnsitzländer mitgeteilten Beträgen fest, in welchem Verhältnis – ausgedrückt in Hundertsätzen – jeder der Beträge zu der im Feststellungszeitraum von ihnen insgesamt vereinnahmten Lohnsteuer steht. Die Hundertsätze sind auf drei Stellen hinter dem Komma zu runden und den obersten Finanzbehörden der anderen Länder sowie dem Bundesministerium der Finanzen bis zum 15. August des dritten Kalenderjahres, das dem Feststellungszeitraum folgt, mitzuteilen.

(5) Die Hundertsätze gelten für die Zerlegung der Lohnsteuer im dritten, vierten und fünften Kalenderjahr, die dem Feststellungszeitraum folgen.

(6) Auf Grund der nach Absatz 4 festgestellten Hundertsätze haben die obersten Finanzbehörden der Einnahmeländer

1. für jedes Kalendervierteljahr der Kalenderjahre, für die die Hundertsätze gelten (Absatz 5), die Zerlegungsanteile der Wohnsitzländer an der von ihnen in diesem Kalendervierteljahr vereinnahmten Lohnsteuer zu ermitteln,

2. für die folgenden Kalendervierteljahre Vorauszahlungen auf die Zerlegungsanteile der Wohnsitzländer an der von ihnen in diesem Kalendervierteljahr vereinnahmten Lohnsteuer zu ermitteln, bis die für diese Zeiträume maßgebenden Hundertsätze mitgeteilt worden sind.

(7) Die Zerlegungsanteile und die Vorauszahlungen auf Zerlegungsanteile sind mit Ablauf der jeweiligen Kalendervierteljahre gegenüber den obersten Finanzbehörden der Wohnsitzländer abzurechnen. Vorauszahlungen auf Zerlegungsanteile sind auf die jeweiligen Zerlegungsanteile anzurechnen. Die Abrechnung und Zahlung erfolgt in einem Clearingverfahren.

(8) Die Vorschriften der §§ 185 bis 189 der Abgabenordnung sind auf das Verfahren bei der Zerlegung der Lohnsteuer nicht anzuwenden.

ABSCHNITT 4

Zerlegung des Zinsabschlags

§ 8

Zerlegung des Zinsabschlags

(1) Der Länder- und Gemeindeanteil am Aufkommen des Zinsabschlags wird zerlegt. Die jährlichen Zerlegungsanteile bemessen sich nach Hundertsätzen entsprechend der Höhe des auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer angerechneten Zinsabschlags. Die Hundertsätze sind nach den Verhältnissen des jeweils drittletzten vorhergehenden Jahres zu ermitteln und auf drei Stellen hinter dem Komma zu runden.

(2) Die obersten Finanzbehörden der Länder haben nach Abschluß der Veranlagungsarbeiten zur Einkommen- und Körperschaftsteuer, spätestens zum 30. Juni des dritten auf den Veranlagungszeitraum folgenden Jahres, erstmals zum 30. Juni 2002, den auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer angerechneten Zinsabschlag dem Bundesministerium der Finanzen und den obersten Finanzbehörden der anderen Länder mitzuteilen.

(3) Bei der Zerlegung des Zinsabschlags für das erste Kalendervierteljahr sind Vorauszahlungen zu leisten, die sich nach den für das vorangegangene Kalenderjahr geltenden Hundertsätzen richten. Mit der Zerlegung des Zinsabschlags für das zweite Kalendervierteljahr ist der Zerlegungsanteil für das erste Kalendervierteljahr nach Absatz 1 zu ermitteln und unter Anrechnung der nach Satz 1 erfolgten Vorauszahlung nach Absatz 4 festzustellen und abzurechnen.

(4) Die obersten Finanzbehörden der Länder haben für jedes Kalendervierteljahr ihr Aufkommen an Zinsabschlag rechtzeitig dem Bundesminister der Finanzen mitzuteilen. Dieser stellt die Anteile der einzelnen Länder am Zinsabschlag nach Absatz 1 und Absatz 3 Satz 1 fest. Die Abrechnung erfolgt im Rahmen eines Clearingverfahrens.

ABSCHNITT 5

Gemeinsame Vorschriften

§ 9

Zahlungen im Clearingverfahren

Die sich im Rahmen der Clearingverfahren ergebenden Zahlungen sind von den zahlungspflichtigen Ländern bis zum Ende des auf das jeweilige Kalendervierteljahr folgenden Monats an die obersten Finanzbehörden der empfangsberechtigten Länder zu überweisen.

§ 10

Erlöschen der Ansprüche

(1) Die Ansprüche nach den §§ 1 und 8 erlöschen, wenn sie nicht bis zum Ablauf des dritten auf die Vereinnahmung der Steuer folgenden Kalenderjahres geltend gemacht werden.

(2) Die Ansprüche nach § 7 erlöschen, wenn sie nicht bis zum Ablauf des vierten auf die Vereinnahmung der Steuer folgenden Kalenderjahres geltend gemacht werden.

§ 11

Rechtsweg

Für die Entscheidung von Rechtsstreitigkeiten auf Grund dieses Gesetzes ist der Finanzrechtsweg gegeben.

§ 12

Anwendung

(1) Die Regelung zur unmittelbaren Steuerberechtigung nach dem ersten Abschnitt dieses Gesetzes gilt erstmals für den Veranlagungszeitraum 1998. Die unmittelbare Steuerberechtigung für Veranlagungszeiträume vor 1998 richtet sich nach dem Gesetz über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Februar 1971 (BGBl. I S. 145), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 9. November 1992 (BGBl. I S. 1853).

(2) Die Zerlegung der Körperschaftsteuer nach dem zweiten Abschnitt dieses Gesetzes ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 1998 durchzuführen. Die Zerlegung der Körperschaftsteuer für die Veranlagungszeiträume vor 1998 richtet sich nach dem Gesetz über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Februar 1971 (BGBl. I S. 145), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 9. November 1992 (BGBl. I S. 1853).

(3) Die Zerlegung der Lohnsteuer nach dem dritten Abschnitt dieses Gesetzes ist erstmals für das Kalen-

derjahr 1998 nach den Verhältnissen im Kalenderjahr 1995 durchzuführen. Die Zerlegung der Lohnsteuer für die Kalenderjahre vor 1998 richtet sich nach dem Gesetz über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Februar 1971 (BGBl. I S. 145), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 9. November 1992 (BGBl. I S. 1853).

(4) Die Zerlegung des Zinsabschlags nach dem vierten Abschnitt dieses Gesetzes ist erstmals für das Kalenderjahr 2002 durchzuführen. Die Zerlegung des Zinsabschlags für die Kalenderjahre vor 1998 richtet sich nach dem Gesetz über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) in der Fassung der Bekanntmachung vom 25. Februar 1971 (BGBl. I S. 145), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes vom 9. November 1992 (BGBl. I S. 1853). Für die Kalenderjahre 1998 bis 2001 gilt § 8 in folgender Fassung:

„§ 8
Zerlegung des Zinsabschlags

(1) Der Länder- und Gemeindeanteil am Aufkommen des Zinsabschlags wird wie folgt zerlegt:

1. Auf die nicht in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Länder und Gebiete entfallen 91 vom Hundert (Westanteil). Der Westanteil wird auf die einzelnen Länder wie folgt verteilt:

   a) zu 70 vom Hundert entsprechend der Verteilung der Einkünfte aus Kapitalvermögen nach dem Ergebnis der letzten vorliegenden Einkommensteuer-Statistik. Eine neue Statistik ist erstmals in dem auf ihre Veröffentlichung folgenden Kalenderjahr maßgebend;

   b) zu 20 vom Hundert entsprechend der Verteilung des vorjährigen Körperschaftsteueraufkommens nach Zerlegung;

   c) zu 10 vom Hundert entsprechend der Verteilung des vorjährigen Aufkommens der veranlagten Einkommensteuer zuzüglich der aus diesem Aufkommen ausbezahlten Investitionszulagen und Eigenheimzulagen sowie Erstattungen nach § 46 EStG.

2. Auf die in Artikel 3 des Einigungsvertrages genannten Länder und Gebiete entfallen 9 vom Hundert (Ostanteil). Für die Verteilung des Ostanteils auf die einzelnen Länder ist die vom Statistischen Bundesamt zum 30. Juni des Vorjahres festgestellte Einwohnerzahl maßgebend.

(2) Die obersten Finanzbehörden der Länder haben für jedes Kalendervierteljahr ihr Aufkommen an Zinsabschlag rechtzeitig dem Bundesministerium der Finanzen mitzuteilen. Dieses stellt die Anteile der einzelnen Länder am Zinsabschlag nach Absatz 1 fest. Die Abrechnung erfolgt im Rahmen eines Clearingverfahrens."

(5) Die Anwendungsvorschriften des fünften Abschnitts sind in den Fällen anzuwenden, in denen sich die unmittelbare Steuerberechtigung, die Zerlegung der Körperschaftsteuer, der Lohnsteuer und des Zinsabschlags nach Maßgabe dieses Gesetzes richten.

Artikel 2
Änderung des Einkommensteuergesetzes

Das Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 16. April 1997 (BGBl. I S. 821), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 19. Dezember 1997 (BGBl. I S. 3121), wird wie folgt geändert:

1. In § 45a Abs. 2 Satz 1 wird die Nummer 4 wie folgt gefaßt:

   „4. den Betrag der nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 anrechenbaren Kapitalertragsteuer getrennt

   nach

   a) Kapitalertragsteuer im Sinne des § 43a Abs. 1 Nr. 1 bis 3 und

   b) Kapitalertragsteuer im Sinne des § 43a Abs. 1 Nr. 4 (Zinsabschlag);".

2. In § 52 Abs. 29a wird folgender Satz 2 angefügt:

   „§ 45a Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 ist erstmals auf Kapitalerträge anzuwenden, die nach dem ... [Tag der Verkündung des Gesetzes] zufließen."

Artikel 3
Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am Tage seiner Verkündung in Kraft.

Begründung

I. Allgemeiner Teil

Ziel der vorstehenden Neufassung des Zerlegungsgesetzes ist es, das bisherige Gesetz über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz), das im wesentlichen aus dem Jahre 1951 stammt, zu reformieren, zu vereinfachen und an die Terminologie der Abgabenordnung 1977 (AO) anzupassen. Die technische Abwicklung wird im neuen Zerlegungsgesetz so normiert, wie sie tatsächlich seit Jahren erfolgt.

Die Änderung ist insbesondere auch deshalb erforderlich, weil die auf die Höhe des Gewinns aus Gewerbebetrieb und des Einkommens bezogene Bagatellgrenze des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) bei der Körperschaftsteuer-Zerlegung in der vor dem Veranlagungszeitraum 1998 geltenden Fassung seit Einführung des Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahrens ab dem Veranlagungszeitraum 1977 nicht mehr systemgerecht ist und in bestimmten Fällen zu sachfremden und zufälligen Ergebnissen führt.

Zudem laufen die – zunächst übergangsweise ausgestalteten – Regelungen über die Zerlegung des Zinsabschlags im Jahre 1997 aus. Für die Jahre ab 1998 ist eine Neuregelung erforderlich. Diese orientiert sich für alle Länder an der bisherigen Zerlegung des sog. Westanteils.

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1: Zerlegungsgesetz (ZerlG)

Zum ersten Abschnitt: Unmittelbare Steuerberechtigung (§ 1 ZerlG)

§ 1 ZerlG übernimmt im wesentlichen den bisherigen § 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz). Es ergeben sich folgende Änderungen:

1. In § 1 Abs. 1 ZerlG wird nunmehr klargestellt, das der für die unmittelbare Steuerberechtigung maßgebende Zeitpunkt der Ablauf des 10. Oktober des Jahres ist. Dies entspricht der bisherigen Verwaltungspraxis.
2. Die Änderungen in § 1 Abs. 2 ZerlG dienen der Anpassung der Vorschrift an die Terminologie der Abgabenordnung 1977.
3. In § 1 Abs. 3 ZerlG wird klargestellt, daß in den Fällen der Zerlegung der Körperschaftsteuer nach den §§ 2 bis 6 ZerlG eine Überweisung nicht mehr erforderlich ist, weil im Rahmen der Zerlegung der Körperschaftsteuer das Steueraufkommen zutreffend nach den Zerlegungskriterien verteilt wird. Dies entspricht der bisherigen Verwaltungspraxis.
4. Die Änderung in § 1 Abs. 4 ZerlG ist redaktioneller Art.

Zum zweiten Abschnitt: Zerlegung der Körperschaftsteuer (§§ 2 bis 6 ZerlG)

Allgemeine Vorbemerkung:

1. Nach Artikel 104a Abs. 1 GG haben Bund und Länder (Gemeinden) die Ausgaben, die sich aus der Wahrnehmung ihrer Aufgaben ergeben, grundsätzlich selbst zu tragen. Die dafür notwendige Finanzausstattung wird ihnen verfassungsrechtlich garantiert (Artikel 106, 107 GG). Das Grundgesetz regelt die Verteilung der Steuern in mehreren Stufen (Finanzausgleich):
   a) Die Verteilung der Steuern auf Bund und Länder (Gemeinden) – vertikale Steuerertragsaufteilung – richtet sich nach der Art der Steuern. Ihr Aufkommen wird entweder dem Bund (Artikel 106 Abs. 1 GG) oder den Ländern (Artikel 106 Abs. 2 GG) zugewiesen. Die ertragreichsten Steuern – Einkommensteuer, Körperschaftsteuer und Umsatzsteuer – sind als Gemeinschaftssteuern ausgestaltet. Dabei sind Bund und Länder am Aufkommen der Körperschaftsteuer je zur Hälfte beteiligt (Artikel 106 Abs. 3 Satz 2 GG).
   b) Auf der Grundlage dieser Aufteilung regelt Artikel 107 Abs. 1 Satz 1 GG wie der Anteil der Ländergesamtheit auf die einzelnen Länder verteilt wird (horizontale Steuerertragsaufteilung). Maßgebliches Kriterium ist das örtliche Aufkommen. Der Länderanteil an der Körperschaftsteuer steht den einzelnen Ländern insoweit zu, als die Körperschaftsteuer in ihrem Gebiet vereinnahmt worden ist (Artikel 107 Abs. 1 Satz 1 GG). Das auf der Grundlage des Artikels 107 Abs. 1 Satz 2 GG ergangene Gesetz über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) enthält in § 1 nähere Regelungen zur Abgrenzung des örtlichen Aufkommens: Der Anspruch auf die Körperschaftsteuer für ein Kalenderjahr steht unmittelbar dem Lande zu, in dem der Steuerpflichtige am 10. Oktober dieses Jahres den Ort der Leitung hat; § 20 AO gilt sinngemäß. Damit deckt sich die unmittelbare Steuerberechtigung mit der Zuständigkeit für das Besteuerungsverfahren in der Weise, daß das zuständige Finanzamt die Körperschaftsteuerzahlungen hinsichtlich des Länderanteils regelmäßig für das eigene, unmittelbar steuerberechtigte Land vereinnahmt.
   c) Der Länderanteil erfährt allerdings durch das Zerlegungsgebot des Artikels 107 Abs. 1 Satz 2

GG eine Korrektur in Richtung auf die wirkliche Steuerkraft. Die Vorschrift verpflichtet den Gesetzgeber, die Körperschaftsteuer so zu zerlegen, daß vereinnahmungsbedingte Verzerrungen, die einer Verteilung des Steueraufkommens nach der wirklichen Steuerkraft entgegenwirken, in relevanter Weise vermindert werden (BVerfGE 72, 330). Nach welchen Kriterien die Erträge der Körperschaftsteuer zur wirklichen Steuerkraft eines Landes gehören, sagt die Verfassung nicht. Die Steuerverteilung nach der wirklichen Steuerkraft liegt der horizontalen Steuerverteilung zwar als gerechtigkeitsbezogene Leitidee zugrunde, sie ist aber vom Grundgesetz nicht näher bestimmt oder definiert (BVerfGE 72, 331). Die wirkliche Steuerkraft kann – wie das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) mit Blick auf die Einkommensteuer (Lohnsteuer) ausführt – in dem Sinne verstanden werden, daß die Steuerkraft dort entsteht, wo die steuerzahlenden Bürger wohnen; sie kann aber auch dahin verstanden werden, daß für sie der Ort der wirtschaftlichen Wertschöpfung maßgebend ist. Wird der Staat primär als Gebietskörperschaft gesehen, erscheint als eigener Steuerertrag dasjenige Aufkommen, welches in seinem Gebiet erwirtschaftet wird, ohne Rücksicht darauf, durch welche Personen dies geschieht. Wird er hingegen primär als Personenverband gesehen, erscheint als eigener Steuerertrag dasjenige Aufkommen, das durch seine (grundsätzlich nach Wohnsitz und Zugehörigkeit bestimmten) Mitglieder, d. h. die Bürger, erwirtschaftet wird, unabhängig davon, ob dies innerhalb oder außerhalb des Hoheitsgebiets geschieht. Der Gesetzgeber bewegt sich daher im Rahmen seines Handlungsspielraums, wenn er – ohne den anderen ganz zu vernachlässigen – auf einen der beiden Anknüpfungspunkte das stärkere Gewicht legt (BVerfGE 72, 392).

d) Das BVerfG hat die Zerlegung der Körperschaftsteuer nach dem Betriebsstättenprinzip, wie sie in § 2 Abs. 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) vorgeschrieben ist, als sachgerecht angesehen. Das Gericht geht davon aus, daß die Lohnsteuer als personenbezogene Steuer grundsätzlich nach dem Wohnsitzprinzip, die Körperschaftsteuer als wertschöpfungs- und produktionsbezogene Steuer grundsätzlich nach dem Ort der Wertschöpfung bzw. der Produktion zu zerlegen ist. Indem der Gesetzgeber die Zerlegung Körperschaftsteuer – als „Einkommensteuer" der juristischen Personen – nach dem Betriebsstättenprinzip vorschreibt, kommt er seiner verfassungsrechtlichen Verpflichtung nach, bei der Zerlegung den Gesichtspunkt der örtlichen Wertschöpfung angemessen zu berücksichtigen. Bei einer Körperschaft mit mehreren Betriebsstätten bleibt die Körperschaftsteuer – wie auch die Gewerbesteuer – infolge der Zerlegung dort, wo sie „erwirtschaftet" worden ist (BVerfGE 72, 330, 407).

e) Aus diesen Ausführungen wird deutlich, daß nach dem Verständnis des BVerfG Artikel 107 Abs. 1 Satz 2 GG nur Art und Umfang der Körperschaftsteuer-Zerlegung, nicht aber das Zerlegungsgebot als solches zur Disposition des einfachen Gesetzgebers stellt. Es muß – zwingend – eine Zerlegung der Körperschaftsteuer durchgeführt werden. Diese muß darauf abzielen, erhebungstechnisch bedingte Differenzen zwischen der örtlichen Vereinnahmung der Körperschaftsteuer und der tatsächlich vorhandenen Wirtschaftskraft abzubauen. Mit einer solchen Korrektur werden nach der Auffassung des BVerfG zugleich in einem gewissen Umfang die Bedenken der finanzschwachen Länder gegen das Verteilungsprinzip der örtlichen Vereinnahmung berücksichtigt (BVerfGE 72, 330, 394).

2. Die Zerlegung der Körperschaftsteuer ist nach den §§ 2 bis 4 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) bisher wie folgt ausgestaltet:

   a) Gegenstand der Zerlegung nach dem Betriebsstättenprinzip ist die auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb entfallende nach Abzug anzurechnender Steuerabzugsbeträge und anzurechnender Körperschaftsteuer verbleibende Körperschaftsteuer (§ 2 Abs. 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer [Zerlegungsgesetz]). Sie wird auch dann zerlegt, wenn die Anrechnungsbeträge höher sind als die Steuerschuld (negative Körperschaftsteuer), der Körperschaft also ein Erstattungsanspruch zusteht.

   b) Zerlegung nach dem Betriebsstättenprinzip bedeutet, daß die Körperschaftsteuer des Unternehmens anteilig den Ländern zusteht, in denen sich Betriebsstätten des Unternehmens befinden. Minderungen und Erhöhungen der Körperschaftsteuer einschließlich aller Verzerrungen beeinflussen anteilig die Zerlegungsanteile aller Länder. Der Zerlegungsmaßstab richtet sich nach den §§ 29 bis 31 und nach § 33 Gewerbesteuergesetz (GewStG). In der Regel sind die Arbeitslöhne der in den einzelnen Betriebsstätten beschäftigten Arbeitnehmer maßgebend (§ 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG). Im Falle der körperschaftsteuerlichen Organschaft gelten Organgesellschaften und deren Betriebsstätten als Betriebsstätten des Organträgers (§ 2 Abs. 3 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer [Zerlegungsgesetz]). Ist eine Körperschaft an einer Personengesellschaft beteiligt, so gelten die Personengesellschaft und ihre Betriebsstätten anteilig als Betriebsstätten der Körperschaft (§ 2 Abs. 4 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer [Zerlegungsgesetz]).

   c) Um Bagatellfälle auszuschalten, wird die Körperschaftsteuer nur zerlegt, wenn das steuerliche Einkommen der Körperschaft mindestens 3 Mio. DM beträgt und darin mindestens 3 Mio. DM Einkünfte aus Gewerbebetrieb enthalten

sind (§ 2 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer [Zerlegungsgesetz]). Ferner muß der auf ein Betriebsstättenland entfallende Körperschaftsteueranteil mindestens 100 000 DM betragen. Unter 100 000 DM liegende Anteile werden dem Land zugerechnet, in dem sich die Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.

3. Durch die Körperschaftsteuerreform zum 1. Januar 1977 ist das Körperschaftsteuersystem in Teilbereichen umgestaltet worden. Ziel der Reform war es, die steuerliche Doppelbelastung der von Kapitalgesellschaften an ihre inländischen, unbeschränkt steuerpflichtigen Anteilseigner ausgeschütteten Gewinne zu beseitigen. Bei dem damals eingeführten System der Vollanrechnung wird das Einkommen der Kapitalgesellschaften wie bisher der Körperschaftsteuer unterworfen. Schüttet die Kapitalgesellschaft Gewinn aus, so wird dieser zusätzlich bei den Anteilseignern zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer herangezogen. Jedoch wird die Körperschaftsteuer, die auf dem ausgeschütteten Gewinn lastet, auf die Steuerschuld des Anteilseigners angerechnet. Dadurch wird erreicht, daß wirtschaftlich im Ergebnis nur noch der nicht ausgeschüttete (thesaurierte) Gewinn der Kapitalgesellschaften mit Körperschaftsteuer belastet ist.

   Gesetzestechnisch vollzieht sich die Erstattung der Körperschaftsteuer in zwei Schritten. Die bei der Gesellschaft erhobene Tarifbelastung von 45 v. H. des Einkommens wird erstattet

   - in Höhe von 15/45 an die ausschüttende Körperschaft (sog. Körperschaftsteuerminderung),
   - in Höhe der verbleibenden 30/45 durch Anrechnung (Vergütung) an die Ausschüttungsempfänger.

   Wird Einkommen ausgeschüttet, das keiner Tarifbelastung unterlegen hat (steuerfreies Einkommen), wird bei bestimmten Einkommensteilen (vgl. § 27 Abs. 1, § 40 KStG) zur Herstellung der Ausschüttungsbelastung eine Körperschaftsteuer von 3/7 der Ausschüttung erhoben (sog. Körperschaftsteuererhöhung). Damit wird insoweit sichergestellt, daß bei den Anteilseignern 3/7 der Ausschüttung angerechnet werden können. Die Körperschaftsteuer erhält durch die Anrechnung in ihrer wirtschaftlichen Wirkung den Charakter einer Quellensteuer auf die Kapitaleinkünfte des Anteilseigners. Dadurch gewinnen folgende Faktoren Einfluß auf das Körperschaftsteueraufkommen:

   a) Anrechnungsanspruch des Anteilseigners

      Verluste des Anteilseigners können dazu führen, daß die in dem Sitzland der Kapitalgesellschaft erhobene und ggf. zu zerlegende Körperschaftsteuer in dem Wohnsitzland des Anteilseigners anzurechnen und zu erstatten ist.

      Beispiel: An der X-AG im Bundesland A ist zu 100 v. H. der im Bundesland A ansässige Gesellschafter Y beteiligt. Die X-AG hat neben dem Hauptsitz in A noch Niederlassungen in den Ländern C und D. Die Lohnsumme ist in den betroffenen Ländern gleich hoch. Die X-AG schüttet den gesamten Gewinn des Jahres 01 von 100 nach Abzug der Körperschaftsteuer an Y aus. Y hat durch sein Engagement im sozialen Wohnungsbau Verluste aus Vermietungstätigkeit, die höher als die Dividendenausschüttungen sind.

      Ergebnis: Die anfallende Körperschaftsteuer von 30 wird in Wege der Zerlegung zu je 1/3 (10) auf A, C und D verteilt.

      Bei der Einkommensbesteuerung des Y im Land A entsteht durch die Verluste aus Vermietung und Verpachtung keine festzusetzende Einkommensteuer. A hat aber die gesamte auf die Ausschüttung von 70 (3/7 von 70) zu erstatten, obwohl dem Land die erhobene Körperschaftsteuer wegen der Zerlegung nur zu 1/3 (10) verblieben ist.

Es handelt sich hierbei letztlich nicht um ein Problem der Körperschaftsteuer-Zerlegung. Dies wird deutlich, wenn man das Beispiel dahin abwandelt, daß einerseits die Körperschaftsteuer nicht zu zerlegen ist, andererseits der Gesellschafter Y im Bundesland B wohnt. In diesem Fall ist das Ergebnis noch krasser. Das Land A vereinnahmt die gesamte Körperschaftsteuer von 30 zuzüglich Kapitalertragsteuer (25 v. H. von 70 = 17,50). Das Land B muß insgesamt 47,50 anrechnen. Das Beispiel zeigt, daß eine Lösung des Problems nur außerhalb der Körperschaftsteuer-Zerlegung im Rahmen der unmittelbaren Steuerberechtigung gefunden werden könnte. Um jedwede Verwerfung durch die anrechenbaren Steuern zu vermeiden, müßten prinzipiell alle anrechenbaren Steuern zunächst den Ländern zugewiesen werden, die im Rahmen der Veranlagung – sei es eine Einkommen- oder Körperschaftsteuerveranlagung – diese Steuern anrechnen. Hierfür gibt es kein praktikables und technisch umsetzbares Modell. Es ist deshalb geprüft worden, ob in Extremfällen, wenn z. B. im Rahmen der Veranlagung des Anteilseigners anrechenbare Steuern (Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer) von mehr als 50 Mio. DM zu berücksichtigen sind, die Anrechnungsbeträge vorab dem Land zugewiesen werden könnten, das die Anrechnung durchführt. Im Zerlegungsverfahren würde die vorab dem erstattungsverpflichteten Land zugewiesene Körperschaftsteuer zu Lasten aller an der Zerlegung beteiligten Länder zu berücksichtigen sein. Ein solches Verfahren wäre technisch nur durchführbar, wenn es sich auf Extremfälle beschränkt. Der Vorschlag ist aus systematischen Gründen abzulehnen. Zudem ist davon auszugehen, daß sich die Belastungen, die für die einzelnen Länder mit der Körperschaftsteuer-

Anrechnung verbunden sind, über einen längeren Zeitraum gesehen ausgleichen. In dem oben angeführten Beispielfall führt die Gewinnausschüttung zur Tilgung eines sonst entstehenden Verlustabzugs. Dadurch wird Y früher als sonst wieder Einkommensteuer entrichten. Seine Steuerzahlungen fließen allein dem Land B zu.

Im übrigen ist zu bedenken, daß das Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahren nur in Teilbereichen Anwendung findet. Zwar erfaßt es sämtliche Kapitalgesellschaften (nicht erfaßt werden Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit, rechtsfähige und nichtrechtsfähige Vereine sowie Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts) und damit die für die Zerlegung wichtigsten Körperschaften. Jedoch können nur unbeschränkt steuerpflichtige Gesellschafter die Körperschaftsteuer anrechnen. Ausländische Anteilseigner, die öffentliche Hand sowie steuerbefreite Körperschaften (z. B. Berufsverbände, Pensions- und Unterstützungskassen, gemeinnützige Körperschaften) sind von der Körperschaftsteuer-Anrechnung ausgeschlossen. In ihren Händen liegen knapp 50 v. H. des Gesellschaftskapitals. Die verzerrende Wirkung der Körperschaftsteuer-Anrechnung auf die Steuerverteilung wird dadurch nicht unerheblich reduziert.

b) Zerlegung des Aufkommens von Konzernen

Ist die Muttergesellschaft mit ihren Tochtergesellschaften nicht durch Organschaft mit Ergebnisabführung verbunden, müssen die Tochtergesellschaften die Körperschaftsteuer an das für sie zuständige Betriebsfinanzamt entrichten. Das Prinzip des örtlichen Aufkommens ist dadurch gewahrt. Unterhält die Tochtergesellschaft mehrere eigene Betriebsstätten, wird die Steuer bei Vorliegen der Voraussetzungen im übrigen auf diese zerlegt. Dadurch werden die erhebungstechnisch bedingten Differenzen zwischen der örtlichen Vereinnahmung der Steuer und der tatsächlich vorhandenen Wirtschaftskraft sachgerecht abgebaut. Für eine Zusammenrechnung des Konzernaufkommens und seine gemeinsame Zerlegung bleibt kein Raum.

Wegen der selbständigen Besteuerung der Tochtergesellschaften kann es durch das Anrechnungsverfahren bei Ausschüttungen zu den unter Buchstabe a geschilderten Verwerfungen kommen. Sie müssen aus den dort genannten Gründen hingenommen werden.

Die Probleme treten im Organkreis, wenn die Unternehmen ihren Gewinn abzuführen haben, nicht auf. Hier greift das Anrechnungsverfahren nicht, so daß es auch nicht zu diesbezüglichen Verwerfungen kommen kann.

c) Körperschaftsteuererhöhungen und -minderungen

Aufgrund der unterschiedlichen Steuerbelastung des thesaurierten und des ausgeschütteten Gewinns (45 v. H. bzw. 30 v. H.) kann das gleiche Einkommen ein unterschiedliches Zerlegungsvolumen zur Folge haben.

Beispiel: X-AG und Y-AG haben ein Einkommen von 100 Mio. DM. Die X-AG schüttet den gesamten Gewinn aus, die Y-AG stellt den gesamten Gewinn in Rücklagen ein.

Ergebnis: Das Zerlegungsvolumen der X-AG beträgt 30 Mio. DM. Das Zerlegungsvolumen der Y-AG dagegen 45 Mio. DM.

Das Steueraufkommen und damit das Aufkommen der Zerlegung hängt somit in erheblichem Umfang vom Ausschüttungsverhalten der Körperschaft ab. Dennoch bleibt die Zerlegung auch hier geeignet, erhebungstechnisch bedingte Differenzen zwischen dem örtlichen Aufkommen und der tatsächlichen Wirtschaftskraft abzubauen.

4. Bei Einführung des Körperschaftsteuer-Anrechnungsverfahrens wurde an der Körperschaftsteuer als Einkommensteuer der juristischen Personen festgehalten. Das Zerlegungsgebot in Artikel 107 Abs. 1 Satz 2 GG ist deshalb durch die Reform der Körperschaftsteuer zum 1. Januar 1977 nicht tangiert worden. Das BVerfG hat in seiner Entscheidung vom 24. Juni 1986 (BVerfGE 72, 330) nach Inkrafttreten der Reform ausdrücklich festgestellt, daß der Gesetzgeber verpflichtet ist, die Körperschaftsteuer so zu zerlegen, daß vereinnahmungsbedingte Verzerrungen, die einer Verteilung des Steueraufkommens nach der wirklichen Steuerkraft entgegenwirken, in relevanter Weise vermindert werden. Für eine Abschaffung der Körperschaftsteuer-Zerlegung bedürfte es danach einer Änderung des Grundgesetzes. Sie empfiehlt sich nicht, weil durch die Beibehaltung der Zerlegung die tatsächliche Steuerkraft nach wie vor besser berücksichtigt wird als durch ihre ersatzlose Abschaffung.

Der Gesetzgeber hätte allerdings bei Einführung des körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens eine diesem Verfahren angemessene Bagatellgrenze für die Zerlegung der Körperschaftsteuer schaffen müssen. Die Bagatellgrenze des § 2 Abs. 1 Nr. 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) führt seit der Körperschaftsteuerreform 1977 nicht mehr zu einer sachgerechten Abgrenzung bedeutender Zerlegungsfälle.

Als Lösung des Problems ist folgende Änderung im Bereich der Zerlegung der Körperschaftsteuer vorgesehen:

Abschaffung der bisherigen Bagatellgrenzen Einkommen und Gewinn aus Gewerbebetrieb von 3 Mio. DM; Einführung einer Bagatellgrenze verbleibende Körperschaftsteuer mit einem absoluten Betrag von +/– 1 Mio. DM.

Nach Erhebungen der alten Bundesländer verringern sich die Fälle mit einer Zerlegung der Körperschaftsteuer nach neuem Recht um ca. 30 v. H. Die

mit der Verminderung der Zerlegungsfälle verbundene Verschiebung des Steueraufkommens hält sich in vertretbaren Grenzen.

Des weiteren werden die bisher bei der Zerlegung der Körperschaftsteuer aufgetretenen verfahrensrechtlichen Probleme mit dem Ziel beseitigt, in jedem Fall eine zutreffende Zerlegung der Körperschaftsteuer sicherzustellen. Die Zahlungen der Zerlegungsanteile sollen sich generell zeitlich an den Zahlungen der Körperschaft orientieren. Daneben wird das Zerlegungsverfahren praxisnäher gestaltet.

Zu den einzelnen Vorschriften:

1. *Zu § 2 ZerlG:*

   Die Zerlegung der Körperschaftsteuer erfolgt auch in Zukunft nach dem Betriebsstättenprinzip. Zerlegung nach dem Betriebsstättenprinzip bedeutet, daß die Körperschaftsteuer des Unternehmens anteilig den Ländern zusteht, in denen sich Betriebsstätten des Unternehmens befinden. Minderungen und Erhöhungen der Körperschaftsteuer einschließlich aller Verzerrungen beeinflussen anteilig die Zerlegungsanteile aller Länder. Der Zerlegungsmaßstab richtet sich nach den §§ 28 bis 31 und nach § 33 GewStG. In der Regel sind die Arbeitslöhne der in den einzelnen Betriebsstätten beschäftigten Arbeitnehmer maßgebend (§ 29 Abs. 1 Nr. 1 GewStG). Im Falle der körperschaftsteuerlichen Organschaft gelten Organgesellschaften und deren Betriebsstätten als Betriebsstätten des Organträgers (§ 2 Abs. 2 ZerlG). Ist eine Körperschaft an einer Personengesellschaft beteiligt, so gelten die Personengesellschaft und ihre Betriebsstätten anteilig als Betriebsstätten der Körperschaft (§ 2 Abs. 3 ZerlG). Gegenstand der Zerlegung nach dem Betriebsstättenprinzip ist die auf die Einkünfte aus Gewerbebetrieb entfallende nach Abzug anzurechnender Steuerabzugsbeträge und anzurechnender Körperschaftsteuer verbleibende Körperschaftsteuer (§ 2 Abs. 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer [Zerlegungsgesetz]). Sie wird auch dann zerlegt, wenn die Anrechnungsbeträge höher sind als die Steuerschuld (negative Körperschaftsteuer), der Körperschaft also ein Erstattungsanspruch zusteht. Zerlegungskriterium ist in Zukunft anstelle der bisherigen Bagatellgrenzen Einkommen und Gewinn aus Gewerbebetrieb von 3 Mio. DM eine Bagatellgrenze verbleibende Körperschaftsteuer mit einem absoluten Betrag von +/– 1 Mio. DM.

   An der bisherigen Aufteilung der zu zerlegenden Körperschaftsteuer für den Fall, daß die Körperschaft neben Einkünften aus Gewerbebetrieb auch noch andere Einkünfte erzielt (§ 2 Abs. 2 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer [Zerlegungsgesetz]) wurde festgehalten. Davon sind relativ wenige Fälle betroffen.

   Die bisher in § 2 Abs. 5 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) enthaltene Bagatellregelung ist gestrichen worden, weil sie zu einer Erschwernis bei der Bearbeitung der Zerlegungsfälle führte. Die bisherige Regelung war vor dem Hintergrund zu verstehen, daß die Finanzämter keine Bagatellbeträge überweisen sollten. Bei der Abwicklung der Körperschaftsteuer-Zerlegung im Rahmen eines Clearingverfahrens spielt dieser Gesichtspunkt keine Rolle.

2. *Zu § 3 ZerlG:*

   Der neue § 3 ZerlG regelt die Zerlegung der verbleibenden Körperschaftsteuer. Die Regelungen sollen in jedem Fall eine zutreffende Zerlegung sicherstellen. Deswegen ist die Zerlegung der verbleibenden Körperschaftsteuer in allen Fällen – unter Berücksichtigung der Bagatellregelung in § 3 Abs. 2 ZerlG – aufzuheben oder zu ändern, in denen sie unzutreffend ist, egal aus welchem Grund (§ 3 Abs. 2 bis 5 ZerlG).

   Die bisher in § 3 Abs. 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) enthaltenen Regelungen sind deshalb nicht mehr aufgenommen worden.

3. *Zu § 4 ZerlG:*

   Der neue § 4 ZerlG regelt die Zerlegung von Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen. Er präzisiert und vereinfacht die bisher in § 4 Abs. 1 und 2 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) enthaltenen Regelungen.

4. *Zu § 5 ZerlG:*

   Der neue § 5 ZerlG regelt die Abrechnung der Zerlegung der Körperschaftsteuer. Die Abrechnung der Zerlegungsanteile orientiert sich zukünftig generell zeitlich an den Zahlungen der Körperschaft. Sie wird im Clearingverfahren abgewickelt (vgl. § 6 Abs. 2 ZerlG).

5. *Zu § 6 ZerlG:*

   Der neue § 6 ZerlG enthält die verfahrensrechtlichen Vorschriften zur Zerlegung der Körperschaftsteuer.

   § 6 Abs. 1 ZerlG entspricht im wesentlichen der bisher in § 3 Abs. 2 Satz 2 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) enthaltenen Regelung.

   § 6 Abs. 2 ZerlG normiert das bereits der bisherigen Verwaltungspraxis entsprechende Clearingverfahren.

   § 6 Abs. 3 ZerlG entspricht im wesentlichen der bisher in § 3 Abs. 2 Satz 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) enthaltenen Regelung. Ausgenommen von den anzuwendenden Vorschriften ist § 189 AO. Die dort geregelten Fragen sind als lex

specialis in § 3 Abs. 2 bis 5 und § 6 Abs. 5 ZerlG eigenständig normiert.

§ 6 Abs. 4 ZerlG entspricht im wesentlichen der bisher in § 3 Abs. 3 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) enthaltenen Regelung.

§ 6 Abs. 5 ZerlG regelt zur Rechtssicherheit ausdrücklich die Festsetzungsverjährung bei der Zerlegung der Körperschaftsteuer.

§ 6 Abs. 6 ZerlG regelt anstelle des bisherigen § 6 Abs. 2 Satz 2 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) die Zahlungsverjährung der Zerlegungsansprüche der Körperschaftsteuer.

Zum dritten Abschnitt: Zerlegung der Lohnsteuer (§ 7 ZerlG):

Durch das Steuerbereinigungsgesetz 1986 ist die Ausschlußfrist für den damaligen Lohnsteuerjahresausgleich (entspricht der heutigen Antragsveranlagung für Arbeitnehmer) um 5/4 Jahre auf zwei Jahre verlängert worden. Sollen die bisher im Zerlegungsgesetz genannten Fristen für die Feststellung der Zerlegungsergebnisse eingehalten werden, kann die Lohnsteuer der Arbeitnehmer, die die Antragsfrist voll ausschöpfen, bei der Lohnsteuerzerlegung nicht mehr berücksichtigt werden. Dies ist nach Auffassung der obersten Finanzbehörden der Länder nicht vertretbar. Sie haben sich deshalb in der Vergangenheit mehrfach auf eine Verlängerung der gesetzlichen Fristen verständigt. Durch die Änderungen des neuen § 7 ZerlG gegenüber dem bisherigen § 5 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) wird die bisherige Verwaltungspraxis gesetzlich verankert.

Hervorzuheben sind gegenüber der bisherigen gesetzlichen Regelung in § 5 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) folgende Regelungen:

1. Zu § 7 Abs. 2 Satz 2 und Abs. 3 Satz 1 ZerlG:

   Die Änderungen stehen mit der Streichung des Lohnsteuerjahresausgleichs durch das Steueränderungsgesetz 1992 im Zusammenhang.

2. Zu § 7 Abs. 3 und 4 ZerlG:

   In Absatz 3 wird die Frist für die Mitteilung der Zerlegungsergebnisse um 6 Monate und in Absatz 4 wird die Frist für die Mitteilung der länderunterschiedlichen Hundertsätze um 4½ Monate verlängert.

3. Zu § 7 Abs. 6 ZerlG:

   Aufgrund der Fristverlängerung in den Absätzen 3 und 4 können die Zerlegungsanteile für die ersten zwei Kalendervierteljahre des dritten auf den Feststellungszeitraum folgenden Jahres nur rückwirkend festgesetzt werden. Absatz 6 sieht deshalb für diese Zeiträume die Festsetzung von Vorauszahlungen vor.

4. Zu § 7 Abs. 7 ZerlG:

   Die Vorschrift regelt die Abrechnung der Zerlegungsanteile, der Vorauszahlungen und der Beträge, die sich nach Anrechnung der Vorauszahlungen auf die für abgelaufene Kalendervierteljahre festgesetzten Zerlegungsanteile ergeben. Es wird ausdrücklich normiert, daß die Abrechnungen und Zahlungen im Rahmen eines Clearingverfahrens abgewickelt werden. Dies entspricht der bisherigen Verwaltungspraxis.

Zum vierten Abschnitt: Zerlegung des Zinsabschlags (§ 8 ZerlG):

1. Zu § 8 Abs. 1 ZerlG:

   Bisher gibt es für die Jahre ab 1998 keine gesetzliche Regelung, wie das Aufkommen des Zinsabschlags verteilt werden soll. Deshalb ist eine Gesetzesänderung erforderlich.

   Der angerechnete Zinsabschlag ist nach der direkten Zerlegung das sachgerechteste Kriterium zur Zerlegung des Zinsabschlags. Mit der Bemessung der Hundertsätze nach den Verhältnissen des drittletzten Jahres wird die Zerlegung zeitnah vorgenommen.

2. Zu § 8 Abs. 2 ZerlG:

   Die Änderung der Bescheinigung nach amtlichem Muster gemäß § 45a EStG wird erstmalig für den Veranlagungszeitraum 1999 möglich sein, da für den Veranlagungszeitraum 1998 bereits während des Veranlagungszeitraums Bescheinigungen nach geltendem Recht ausgestellt werden. Der geltend gemachte und angerechnete Zinsabschlag ist in geänderten Steuererklärungsvordrucken des Veranlagungszeitraums 1999 erstmalig zu erfassen. Die Daten würden im Laufe des Jahres 2002 zur Verfügung stehen.

3. Zu § 8 Abs. 3 ZerlG:

   Die Ergebnisse aus den Veranlagungsarbeiten werden spätestens zum Ende des zweiten Quartals zur Verfügung stehen. Die vorläufige Zerlegung des ersten Quartals kann dann mit der Abrechnung des zweiten Quartals korrigiert werden. Eine zeitlich nähere Bezugsperiode erforderte einen früheren Abschluß der Veranlagungsarbeiten durch die Vornahme von Schätzungen in noch größerem Umfange. Dies würde spätere Korrekturen erforderlich machen und damit nicht zu einem einfacheren und sachgerechteren Verfahren führen.

4. Zu § 8 Abs. 4 ZerlG:

   Es wird ausdrücklich normiert, daß die Abrechnungen und Zahlungen im Rahmen eines Clearingverfahrens abgewickelt werden. Dies entspricht der bisherigen Verwaltungspraxis.

Zum fünften Abschnitt: Gemeinsame Vorschriften (§§ 9 bis 12 ZerlG):

Der fünfte Abschnitt enthält die gemeinsamen Vorschriften.

1. Zu § 9 ZerlG:

   § 9 ZerlG regelt die Zahlungsabwicklung im Clearingverfahren. Dies entspricht der bisherigen Verwaltungspraxis, die auf eine Vereinbarung der Länder zurückgeht.

2. Zu § 10 ZerlG:

   § 10 ZerlG regelt die Zahlungsverjährung der Ansprüche nach den §§ 1, 7 und 8 ZerlG. Er entspricht dem bisherigen § 6 Abs. 1 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz).

   Die Frist für die Verjährung der Ansprüche nach § 7 ZerlG wurde um ein Jahr verlängert. Dies steht mit der Verlängerung der Fristen in § 7 Abs. 3 und 4 ZerlG im Zusammenhang.

   Die bisher in § 6 Abs. 2 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz) geregelte Zahlungsverjährung der Zerlegung der Körperschaftsteuer ist bereits in § 6 Abs. 6 ZerlG enthalten. In den Fällen, in denen eine ursprüngliche Zerlegung der Körperschaftsteuer nach dem zweiten Abschnitt aufgehoben wird, richtet sich die Verjährung ausschließlich nach dem zweiten Abschnitt (§ 6 Abs. 5 und 6 ZerlG).

3. Zu § 11 ZerlG:

   § 11 ZerlG regelt den Rechtsweg für Ansprüche nach diesem Gesetz. Er entspricht dem bisherigen § 7 des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz).

4. Zu § 12 ZerlG:

   § 12 regelt die zeitliche Anwendung des neuen Zerlegungsgesetzes und das Auslaufen der Anwendbarkeit des Gesetzes über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz).

   Für den Übergangszeitraum soll die bisher geltende Regelung unter Berücksichtigung einer modifizierten Ermittlung des maßgeblichen vorjährigen Aufkommens an veranlagter Einkommensteuer fortbestehen.

Zu Artikel 2: Änderung des Einkommensteuergesetzes

Um den Steuerpflichtigen eine eindeutige Zuordnung ihrer gezahlten Kapitalertragsteuern zu ermöglichen und zur einfacheren und Fehler vermeidenden Bearbeitung und Erfassung im Massenverfahren der Finanzämter, sind in den Bescheinigungen nach amtlich vorgeschriebenem Muster die Kapitalertragsteuern im Sinne von § 43a Abs. 1 Nr. 1 bis 3 EStG sowie im Sinne von § 43a Abs. 1 Nr. 4 EStG (Zinsabschlag) jeweils gesondert auszuweisen. Wegen der Möglichkeit abweichender Wirtschaftsjahre sollen die Bescheinigungen zum frühestmöglichen Zeitpunkt den modifizierten Anforderungen entsprechen.

Zu Artikel 3: Inkrafttreten

Artikel 3 regelt das Inkrafttreten.

Anlage 2

Stellungnahme der Bundesregierung

Ziel der Neufassung des Zerlegungsgesetzes ist es, das bisherige Gesetz über die Steuerberechtigung und die Zerlegung der Einkommensteuer und Körperschaftsteuer (Zerlegungsgesetz), das im wesentlichen aus dem Jahre 1951 stammt, zu reformieren, zu vereinfachen und an die Terminologie der Abgabenordnung 1977 anzupassen.

Insbesondere wird mit der Einführung einer neuen Bagatellgrenze für die Zerlegung der Körperschaftsteuer dem seit 1977 eingeführten Anrechnungsverfahren Rechnung getragen: Die Bagatellgrenze bemißt sich nicht mehr nach dem Einkommen und Gewinn aus Gewerbebetrieb, sondern nach der verbleibenden Körperschaftsteuer (+/– 1 Mio. DM).

Die zunächst übergangsweise ausgestalteten Regelungen über die Zerlegung des Zinsabschlags sind im Jahre 1997 ausgelaufen. Der Gesetzentwurf enthält die erforderliche Neuregelung für die Jahre ab 1998.

Der Bund ist von den Neuregelungen im Zerlegungsgesetz materiell nicht betroffen.

Die Bundesregierung stimmt dem Gesetzentwurf zu.

Druck: Bonner Universitäts-Buchdruckerei, 53113 Bonn
Vertrieb: Bundesanzeiger Verlagsgesellschaft mbH, Postfach 13 20, 53003 Bonn, Telefon: 02 28/3 82 08 40, Telefax: 02 28/3 82 08 44
ISSN 0722-8333